

CRISI D'IMPRESA

Trattamento dei crediti tributari nella composizione negoziata della crisi d'impresa

di Paola Barisone

Master di specializzazione

I diversi strumenti di ristrutturazione per la gestione della crisi di impresa

Scopri di più

La **composizione negoziata della crisi d'impresa** è un percorso di natura stragiudiziale, volontario e negoziale, introdotto nel nostro ordinamento dal D.L. n. 118/2021, convertito con Legge n. 147/2021, poi inserito all'interno del Codice della Crisi d'Impresa e dell'Insolvenza (D.Lgs. n. 14/2019), finalizzato al **risanamento dell'attività d'impresa**.

Non rientrando tra le procedure concorsuali, l'apertura della procedura di composizione negoziata e la nomina dell'esperto non **determina alcun spossessamento nei confronti dell'imprenditore** che procede nella gestione ordinaria e straordinaria dell'attività d'impresa, mentre **l'esperto non interviene direttamente nella gestione**, ma vigila sul **rispetto dei principi di correttezza e buona fede**, segnalando eventuali condotte pregiudizievoli.

La procedura, tuttavia, prevede alcuni inserti, riguardo alla conferma delle misure protettive e cautelari ex [artt. 18 e 19, CCII](#); alla domanda di autorizzazione a **contrarre finanziamenti prededucibili e a trasferire l'azienda** come previsto dall'[art. 22, CCII](#), oltreché, come introdotto dal terzo Correttivo, l'**autorizzazione all'esecuzione dell'accordo di transazione fiscale**, come previsto dall'[art. 23, comma 2-bis, CCII](#).

Le misure premiali

L'istituto disciplina, altresì, gli effetti di natura tributaria della composizione negoziata, nell'[art. 25-bis, CCII](#), intitolato "misure premiali", che consentono l'applicazione di agevolazioni di natura fiscale riferite a:

- **applicazione di interessi in misura legale**; per quanto concerne le predette misure, costituiscono un sistema incentivante, rappresentato dalle seguenti agevolazioni fiscali e/o deroghe alle ordinarie norme in tema di riscossione ovvero di applicazione dei tributi;
- **riduzione degli interessi alla misura legale** in riferimento ai debiti tributari maturati nel corso della CNC ([comma 1](#));

- **riduzione delle sanzioni alla misura minima**, in caso di pagamento del debito tributario entro il termine assegnato dalla comunicazione che le irroghi se il pagamento scade dopo la presentazione della domanda ([comma 2](#));
- riduzione alla **metà degli interessi e delle sanzioni sui debiti fiscali pregressi** nelle ipotesi previste dal [comma 2 dell'art. 23, CCII](#) ([comma 3](#));
- possibilità di **rateizzare, fino a un massimo di 120 rate mensili** per i debiti tributari non ancora iscritti a ruolo ([comma 4](#), integrato dal terzo Correttivo);
- applicazione dalla **pubblicazione nel Registro Imprese del contratto o dell'accordo**, di cui all' [23, comma 1, lett. a\) e c\)](#), o degli accordi ex [art. 23, comma 2, lett. b\)](#), **anche all'ambito della CNC** delle norme agevolative in materia di tributi diretti, ex [art. 88, comma 4-ter, TUIR](#), e IVA, ex [art. 26, comma 3-bis, D.P.R. n. 633/1972](#), previste in caso di procedure concorsuali ([comma 5](#)).

La transazione fiscale ex art. 23, comma 2-bis, CCII

La **transazione fiscale**, in ambito di composizione negoziata della crisi, è stata introdotta dall'[art. 5, comma 9, lett. a\), n. 2\), D.Lgs. n. 136/2024](#), attraverso l'inserimento del [comma 2-bis all'interno dell'art. 23, CCII](#), rubricato "Conclusione delle trattative", con **decorrenza dal 28 settembre 2024**.

Occorre, tuttavia, precisare che, la proposta di accordo transattivo nei confronti dell'Amministrazione finanziaria può essere presentata con **riferimento ai percorsi di composizione negoziata** avviati con istanza di nomina dell'esperto depositata **dopo il 28 settembre 2024**.

Il debitore, pertanto, a seguito dell'apertura della procedura e dell'avvio delle trattative, **può formulare una proposta di accordo transattivo all'Agenzia delle Entrate** e all'Agente della Riscossione che **preveda il pagamento parziale o dilazionato del debito e degli accessori**.

Resta inteso che i **compensi maturati dall'Agente della Riscossione**, non essendo debiti di natura tributaria ma retributiva, **rimangono esclusi**, così come risultano esclusi dalla proposta i **tributi costituenti risorse proprie dell'UE** e i debiti degli **enti locali**.

Riguardo i **tributi locali** occorre evidenziare che l'[art. 9, comma 1, lett. a\), Legge n. 111/2023](#), prevede l'inclusione, nell'ambito della revisione del sistema tributario, della **possibilità di falcidia e/o di dilazione del pagamento** dei tributi di titolarità dei Comuni, Province e Regioni.

Rientra, invece, nella transazione fiscale l'IVA, come previsto con la [sentenza 7 aprile 2016 \(C-546/14\)](#) della Corte di Giustizia UE.

Risultano, infine, **esclusi dalla possibilità di transazione i debiti contributivi e assicurativi**.

L'imprenditore, unitamente alla proposta, **deve produrre**:

- una **relazione di un professionista indipendente** che attesti la convenienza della proposta medesima rispetto all'alternativa liquidazione giudiziale, per il creditore pubblico a cui la proposta è stata formulata;
- una **relazione sulla completezza e veridicità dei dati aziendali** redatta dal soggetto **incaricato della revisione legale**, se esistente, ovvero, in mancanza, da un revisore legale iscritto nell'apposito registro.

L'accordo deve essere sottoscritto:

- per i **tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate**, dal **Direttore dell'ufficio**, su parere conforme della competente Direzione regionale;
- per i **tributi amministrati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**, dal Direttore delle Direzioni territoriali, dal **Direttore della Direzione territoriale interprovinciale** e, per gli atti impositivi emessi dagli uffici delle Direzioni centrali, dal Direttore delle medesime Direzioni centrali.

L'accordo sottoscritto dalle parti **è comunicato all'esperto e produce i propri effetti con il deposito presso il Tribunale competente**, ex [art. 27, CCII](#).

Il giudice, verificata la regolarità della documentazione allegata e dell'accordo, ne **autorizza l'esecuzione con decreto**, ovvero, in alternativa, lo **dichiara privo di effetti**.

L'accordo si risolve di diritto in caso di apertura di liquidazione giudiziale o controllata, o di accertamento dello stato di insolvenza o **se l'imprenditore non esegue integralmente, entro 60 giorni** dalle scadenze previste, i **pagamenti dovuti**.

Mancato raggiungimento di accordo tributario

Nel caso in cui l'imprenditore, a seguito dell'apertura delle trattative, **non giunga ad alcun accordo transattivo** con l'Amministrazione finanziaria, sulla base di quanto disposto dall'[art. 23, comma 2-bis, CCII](#), il **medesimo potrà presentare la proposta nell'ambito di altra procedura concorsuale** (ADR, PRO, concordato preventivo) come previsto dall'[art. 23, comma 2-ter, CCII](#), con la **possibilità di poter ricorrere al cram-down fiscale**.